



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10218.720678/2007-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.196 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de março de 2020  
**Recorrente** ANTONIO LUCENA BARROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2004

LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa, não havendo o que se falar em prejuízo a esse direito ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a perfeita compreensão do lançamento pelo autuado.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO RECONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 11.

Não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal quando sequer se iniciou a contagem do prazo prescricional, que só ocorre com a constituição definitiva do crédito tributário. A teor do Enunciado de Súmula CARF nº 11, não se reconhece no âmbito do processo administrativo fiscal o instituto da prescrição intercorrente.

GLOSA DE ÁREA DECLARADA. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado.

GLOSA DE ÁREA DECLARADA. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento

alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

#### DO VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO.

Em caso de justificada rejeição, pela auditoria, de laudo como documento hábil para comprovar o valor da terra nua (VTN), prevalece o cálculo do valor arbitrado pela auditoria, por meio do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal SIPT.

#### TAXA SELIC APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento da Área de Reserva Legal originalmente declarada.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Brasília, que julgou a impugnação improcedente.

Pela sua clareza e capacidade de síntese adoto o relatório da decisão recorrida até o protocolo da impugnação:

Por meio da Notificação de Lançamento nº 02103/00637/2007 de fis. 01/03, emitida, em 19.11.2007, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$ 1.292.923,29**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2004, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Rio Fresco",

cadastrado na RFB sob o n.º **4.972.387-1**, com área declarada de **39.204,0 HA**, localizado no Município de Cumaru do Norte/PA.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2004 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal n.º 02103/00065/2007 de fls. 06 e verso, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

- cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido junto ao IBAMA;
- cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário;
- cópia do projeto técnico protocolado junto ao INCRA e laudo técnico que comprove a implantação da área de pastagem prevista no cronograma físico-financeiro;
- Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, em 17.08.2007, o contribuinte solicitou, por meio da correspondência, de fls. 16, prorrogação do prazo, por mais 20 dias, para apresentação dos documentos solicitados, tendo sido concedido 30 dias, a contar do vencimento do primeiro Termo de Intimação Fiscal, nos termos da Informação de fls. 20.

Em 21.09.2007, o contribuinte apresentou correspondência de fls. 19, acompanhada dos documentos de fls. 21/84.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2004, a fiscalização resolveu glosar integralmente a área declarada de reserva legal de **31.363,2 HA**, glosar, parcialmente, a área de pastagens, que foi reduzida de **7.820,8 HA** para **842,8 HA**, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$1.685.772,02 (R\$43,00/HA)**, que considerou subavaliado, arbitrando o valor de **R\$ 2.930.106,96 (R\$74,74/HA)**, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT) instituído pela Receita Federal, com consequentes aumentos da área tributável/área aproveitável, do VTN tributável e da alíquota aplicada, e disto resultando imposto suplementar de **R\$ 584.504,20**, conforme demonstrado às fls. 02.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 01-verso e 03.

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

Cientificado do lançamento, em **28.11.2007**, às fls. 04, ingressou o contribuinte, em **16.12.2007**, às fls. 86, com sua impugnação de fls. 86/164, instruída com os documentos de fls. 165/243, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

preliminarmente, requer que a Notificação de Lançamento seja anulada com amparo nos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório previstos no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, resultando que todas as matérias prejudiciais sejam apreciadas e decididas antes do mérito, com fundamentação própria e específica (art. 93, inciso IX, e inteligência dos art. 5º, inciso II, caput, da Constituição da República);

salienta que, na exigência do ITR, existe a necessidade de que sejam observadas as disposições do CTN e do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF) e da legislação específica, e que a não-observância deles leva à nulidade do ato administrativo e a exigência pretendida e que, no caso, a Notificação de Lançamento deixou de observar vários aspectos dessa regulamentação e deve ser considerada nula;

considera que o Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 16.07.2008, foi cientificado, em 28.07.2007, e que em face da quantidade de documentos requeridos, sua natureza e

dificuldade para obtenção, protocolou, em 17.08.2007, pedido de prorrogação de prazo para apresentação da documentação requerida;

esclarece que seu pedido de prorrogação foi deferido e que em 21.09.2007 apresentou os documentos comprobatórios requeridos, anexos a correspondência devidamente protocolada;

salienta que, somente, após já ter lançado o crédito tributário e enviado para as providências devidas junto à DRF, a fiscalização juntou documento informando que teria analisado a documentação, o que obviamente não ocorreu, já que o lançamento foi efetuado em 19.11.2007, sendo a pretensa análise realizada em 11.03.2008;

entende que o devido processo legal não foi observado por falta de motivo, questionando qual seria o preceito legal no qual se embasou o agente fiscal para constituir crédito tributário sem levar em consideração os documentos de provas produzidas pelo impugnante e qual seria a prova efetiva, material e contundente que teria embasado a exigência pretendida;

reitera que a por falta de análise dos documentos e provas apresentados e produzidos que militam em favor do contribuinte assim como a falta de indicação dos motivos de fato e os dispositivos específicos infringidos com a sua contundente e efetiva comprovação, a peça fiscal é nula e cita e transcreve jurisprudência administrativa para referendar sua tese;

considera que houve cerceamento do direito a sua defesa, fato comprovado pela lavratura da Notificação antes de analisados os documentos apresentados e com a afirmação expressa pelo agente fiscalizador pela sua pretensa "não apresentação";

entende que o lançamento seria nulo por ter a fiscalização, durante o procedimento fiscalizatório, deixado de considerar o direito de produção de provas;

entende, ainda, que o devido processo legal não foi observado por falta de motivo, questionando qual seria o preceito legal no qual se embasou o agente fiscal para constituir crédito tributário sem levar em consideração o seu direito de produção de provas e qual seria a prova efetiva, material e contundente que teria embasado a exigência pretendida;

reitera que a falta de indicação dos motivos de fato e os dispositivos específicos infringidos com a sua contundente e efetiva comprovação, entendendo que a peça fiscal é nula e cita e transcreve jurisprudência administrativa para referendar sua tese;

salienta que o direito de defesa é um direito prévio do contribuinte em conhecer a acusação de forma expressa, clara e minuciosa para possibilitar a defesa;

ressalta que a fiscalização desconsiderou sumariamente os documentos e provas produzidas, dando ensejo a um nítido processo repressivo genérico e desmotivado, não havendo como negar que se levados em consideração e analisados os documentos apresentados e produzidos, não haveria lugar para o lançamento tributário, motivo pelo qual fica claro o cerceamento do direito de defesa;

considera, também, cerceamento do direito de defesa à apuração do VTN via SIPT, posto que é um sistema que impossibilita ao contribuinte ter garantido o direito ao contraditório e à ampla defesa e requer a nulidade da Notificação por afronta a esse direito, e cita e transcreve jurisprudência administrativa para apoiar seu argumento;

- requer, ainda, a nulidade da Notificação por considerar que o procedimento fiscal é carente de profundidade e que a omissão imputada foi feita sem comprovação, posto que a descrição dos fatos e da matéria tributável resumiu-se a simples informação do agente, sem robustos e concretos elementos comprobatórios da existência do crédito tributário, já que nenhuma prova válida há nos autos capaz de convalidar a pretensão que espousa;

- discorre sobre a responsabilidade tributária (art. 128 a 138 do CTN) e especificamente sobre a responsabilidade por sucessão (art. 129 e 130 do CTN);

- considera que não tem legitimidade passiva para sofrer a autuação uma vez que à data da notificação já havia alienado por venda o imóvel, conforme faz prova o contrato de venda e o registro, em anexo;
- ressalta que o agente fiscalizador equivocou-se quanto ao sujeito passivo responsável pela obrigação tributária, transferida por sucessão no termos do CTN, motivo pelo qual, fazendo prova o impugnante quando à alienação do imóvel e transferência de sua posse e propriedade, ele deixa de ser o contribuinte responsável pelo tributo, sendo parte ilegítima no lançamento, que por essa razão é nulo de pleno direito;
- salienta que houve erro na capitulação da suposta infração com violação do princípio da tipicidade, já que a indicação dos motivos de fato e os dispositivos legais específicos supostamente infringidos, não correspondem à realidade dos acontecimentos, além de a pretensa infração caracterizada pela não-comprovação do VTN não é genérica, porque a lei determina o estrito conceito de área tributável pelo ITR e VTN;
- considera que o contribuinte deve efetivamente possuir área tributável, da qual se exclui, por força de lei, as áreas abrangidas pela isenção do tributo, bem como a valoração da terra nua deve se dar pelo valor de mercado e não por presunção legal;
- entende que o VTN declarado somente é passível de desconstituição por meio de prova produzida pelo agente fiscalizador, que utilizou mera consulta em sistema utilizando o VTN atual, quando deveria ter utilizado o valor da época e comprovado a sua vigência para a região;
- entende, também, que o art. 196 do CTN não foi obedecido por inexistência de Termo de Encerramento de Fiscalização, posto que ao encerrar o procedimento fiscal esse Termo deixou de ser lavrado, tornando o procedimento fiscalizatório viciado, tornando-o plenamente nulo;
- aduz que mesmo que o lançamento pudesse ser mantido diante das ilegalidades e nulidades expostas, ainda assim, o montante lançado não está em consonância com o valor efetivamente devido, isto porque deixou de observar a efetiva existência de área isentas sobre o imóvel;
- considera que o imóvel rural situa-se na "Amazônia Legal" e em decorrência disto fica obrigado o proprietário a manter 80%, no mínimo, de áreas inexploradas de reserva legal e preservação permanente;
- afirma que a DIAT deixou de observar aspecto de suma importância que foi a existência de áreas isentas sobre o imóvel e, da mesma forma, a fiscalização deixou de observar essa ocorrência e reconhecê-las de ofício, como determina a legislação de regência;
- discorre sobre a legislação específica (Código Florestal) sobre as áreas de reserva legal e de preservação permanente;
- entende que as áreas de preservação permanente e de reserva legal existem independentemente do seu registro ou averbação no Registro de Imóveis ou Órgãos de Proteção Ambiental (seja na esfera Federal, Estadual ou Municipal), e o proprietário do imóvel deve respeitá-las, na forma e nos limites que a lei estabelecer;
- ressalta que promoveu a averbação das áreas de reserva legal à margem do registro de imóveis, como faz prova a cópia do Registro de Imóveis, anexo;
- esclarece que por efetivamente existir à época da pretensa ocorrência da infração notificada, inclusive por expressa disposição legal, a Reserva Legal deve ser considerada para fins de apuração da base de cálculo e, em decorrência, reconhecida a isenção do tributo sobre aquela área e da mesma forma quanto à área de preservação permanente;
- salienta que a fiscalização desconsiderou toda a área de isenção, em total desconformidade com os diplomas legais de regência e desconsiderando toda a gama de elementos probatórios trazidos aos autos, e, ademais, qualquer verificação *in loco* em

diligência fiscal, que deveria ter sido efetuada pela fiscalização e não foi, indicaria a inequívoca existência das áreas ambientais;

- reitera que não há como negar o direito de considerar como isenta a área de reserva legal e proteção permanente, desde que comprovada a devida cobertura florestal de qualquer natureza no imóvel (art. 16, "a", § 2o, da Lei n.º 4.771/65), o que se comprova pela obrigação legal cogente a que está obrigada e pela averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, e que foram desconsiderados pela fiscalização;

- considera que o argumento de que o contribuinte deveria apresentar ADA não tem o condão de retirar a isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal existentes no imóvel, posto que o ADA, previsto na Lei n.º 9.393/96, trata-se de simples mecanismo de atualização de informações cadastrais, que depois de utilizado pelo IBAMA é encaminhado à Receita Federal;

- entende que a eventual falta do ADA representa apenas descumprimento de formalidade cadastral, mas que de forma alguma descaracteriza a área de preservação permanente e de reserva legal, já que ambas estão devidamente comprovadas com fundamento no art. 2º da Lei n.º 4.771/65 e pelo Laudo juntado aos autos e cita e transcreve Ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes e de Decisão Judicial para referendar sua tese;

- ressalta que a fiscalização não observou o princípio da primazia da realidade, deixando de analisar os eventos fáticos e reais, em que o impugnante efetivamente manteve intactas as áreas de preservação permanente e reserva legal e que deveria tê-las declarado na forma determinada pela legislação de regência, fazendo jus à isenção daquelas áreas;

- afirma que as declarações fiscais prestadas à fazenda pública pelos contribuintes gozam de presunção de verdade e que a fiscalização deve provar que as declarações não correspondem à realidade dos fatos e, no caso, o agente fiscalizador deveria ter comprovado que o VTN declarado não correspondia ao valor efetivo;

- considera o arbitramento do VTN imotivado, feito em uma tentativa ilegal de inversão do ônus da prova;

- ressalta que a simples utilização de VTN obtido pelo SIPT, que o contribuinte sequer tem acesso para formular sua contraposição, não pode ser considerado como prova, quando muito pode ser considerado como indício e assim sendo deve ser corroborado por outro tipo de prova;

- salienta que a fiscalização, além de não produzir nenhuma prova acusatória idônea, ignorou todas as provas produzidas e que atestam sua inocência;

- entende que na ausência de provas acusatórias irrefutáveis, outro caminho não há senão desconstituir o lançamento tributário pela declaração de nulidade da Notificação de Lançamento, conforme se pronuncia a jurisprudência uníssona e pacífica;

- entende, também, indevida a glosa da área objeto de implantação de projeto técnico, em face da ausência de provas acusatórias irrefutáveis, razão pela qual deve ser desconstituído o lançamento tributário;

- considera que a exigibilidade do tributo em questão possui efeito confiscatório, posto que mesmo que vendesse a propriedade o impugnante não obteria recurso suficiente para o pagamento do crédito lançado;

- considera, ainda, que a exigência pretendida não pode sobreviver frente ao princípio da razoabilidade, posto não ser razoável pretender exigir o ITR sobre áreas de proteção permanente e reserva legal estabelecidas em Lei e de observação obrigatória e em relação à qual está impedida de exercer atividades produtivas, tendo, ao contrário, responsabilidades legais pela sua preservação sob pena de configuração de crime ambiental;

- entende que a alíquota utilizada de 20% é inaplicável por considerá-la confiscatória, o que significa dizer que em 5 anos, se persistente a situação, o imóvel estará confiscado;

- salienta que no art. 11 da Lei n.º 9.393/96 o que determina a progressividade do ITR é o tamanho do imóvel e o grau de utilização, sendo evidente que a progressividade em questão colide com a progressividade prevista na Constituição da República, que autoriza a aplicação de diferentes alíquotas tão somente com o fim de desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

- entende, ainda, que em sendo o ITR um imposto de carácter nitidamente real, a progressividade fiscal pretendida pelo legislador ordinário, como já pacificou o STF, é totalmente contrária à Constituição da República e não pode prosperar;

- considera que a aplicação da Taxa SELIC é inconstitucional por ser uma taxa remuneratória e que não pode ser utilizada sob a forma de atualização monetária, além de ferir o princípio da legalidade e o da hierarquia das leis, já que lei ordinária não pode regulamentar matéria destinada à lei complementar;

- entende que deve ser utilizado, a título de juros de mora, o percentual de 1% ao mês, de acordo com o art. 161, § 1º do CTN;

- entende, também, que a multa aplicada, na intenção de impor penalidade, é exagerada e afronta o princípio do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição da República, em seu art. 5º, XXII, além de ferir os princípios da proporcionalidade e princípios da ordem pública;

- considera que a multa deve ser afastada ou reduzida a, no máximo, 30% do valor lançado, para que não se configure o confisco rechaçado pela Constituição da República;

requer que seja determinada perícia e abertura de prazo para a formulação dos quesitos nos autos do processo;

formula seu Requerimento Final:

I - recebimento e processamento da presente, com os documentos que a acompanham;

II - seja considerada impugnada a Notificação que lançou o ITR;

III - seja reconhecida a inexistência do crédito tributário, a título de ITR relativo ao exercício de 2004, já que indevido e constituído em desacordo com a legislação de regência por força de tudo quanto aduzido, especialmente porque:

preliminarmente, o agente fiscalizador deixou de observar as mais basilares normas que regem o procedimento administrativo maculando de nulidade o procedimento, inclusive, e, especialmente, a não-análise dos documentos e provas produzidas pelo impugnante durante o procedimento fiscal; cerceamento do direito de defesa; ilegitimidade passiva do impugnante, dentre outras nos termos do CTN;

e, no mérito, ainda que assim não o fosse, o agente fiscalizador deixou de reconhecer a isenção que alcança a área territorial rural nos exatos termos em que declarada, pela incontestável existência de área de reserva legal e área de preservação permanente, cuja efetiva existência foi exaustivamente demonstrada, no sentido de afastar a pretensão esponsada pelo agente fiscalizador;

ademais, ainda que não fosse assim, é inexigível, para fins de isenção, a averbação das áreas de reserva legal e preservação permanente no registro de imóveis, bastando sua efetiva existência e comprovação física, como foi feito;

também é inexigível, para fins de isenção, o ADA, cuja exigibilidade para fins de reconhecimento da isenção carece de fundamento legal;

o indevido arbitramento do VTN, uma vez que não foi produzida prova para contestar o valor declarado;

a indevida glosa de área de implantação de projeto técnico pelo agente fiscalizador, uma vez que não produziu prova para contestar o valor declarado;

arbitramento do VTN pelo agente fiscalizador, uma vez que não foi produzida prova para contestar o valor declarado;

a exigência nos termos em que posta trata-se de confisco, já que ao desconsiderar as áreas de reserva legal e preservação permanente, cuja característica principal é a impossibilidade de utilização econômica da área, não lhe permite produzir resultados econômicos suficientes a fazer frente a exigência tributária pretendida, já que o montante lançado (principal + acessórios) excede em 50% do VTN, significando que, em menos de dois anos, o bem seria confiscado;

não é razoável, à luz do princípio constitucional da razoabilidade, a exigência pretendida, uma vez que penaliza o proprietário pela preservação do meio ambiente, mantendo intocável mais de 80% da área a título de reserva legal e área de preservação permanente, como provado, subvertendo, a fiscalização, a função social da propriedade e a legislação ambiental ao desconsiderar a isenção em questão, uma vez legalmente instituída;

seja reconhecido, ainda, que outros direitos, não menos importantes, não foram observados pela autoridade administrativa, conforme demonstrado ao longo da presente peça, maculando, uma vez mais, o lançamento;

seja, pelo tanto quanto averbado na presente peça, portanto, declarada nula a Notificação de Lançamento e extinto o crédito tributário, desconstituindo-se, por via de consequência, seus efeitos;

caso assim não se entenda, sejam reduzidos os juros e multa da parcela não desconstituída para os patamares requeridos;

por cautela, caso se faça necessário, não obstante o entendimento de que todos os elementos probatórios já constam dos autos, pretende-se provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, em especial por meio de provas documentais e periciais que fica previamente requerida;

por fim, requer-se que todas as intimações e publicações se dêem em nome dos signatários, no endereço constante do preâmbulo.

Ressalva-se que as referências à numeração das folhas das peças processuais, feitas no relatório e no voto, referem-se aos autos primitivamente formalizados em papel, antes de sua conversão em meio digital, no qual as referidas peças estão reproduzidas sob a forma de imagem.

É o relatório.

#### A decisão de piso trouxe os seguintes fundamentos principais:

Considerada a falta de comprovação da alegação efetuada, com a apresentação dos títulos que deram origem aos registros imobiliários, que comprovem a sub-rogação, no caso Escritura Pública, entendo que não há como retirar o interessado do polo passivo da obrigação tributária.

A autoridade fiscal, por entender não-comprovados os dados declarados, decidiu pela emissão da presente Notificação de Lançamento, glosando integralmente a área de reserva legal e, parcialmente, a área de pastagens, além de alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$1.685.772,02 (R\$43,00/HA) para R\$2.930.106,96 (R\$74,74/HA).

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação aplicável as matérias, as alterações efetuadas na DITR/2004, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" e no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido", em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Nesse contexto, no caso concreto, não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte o está exercendo o seu direito de defesa.

Da análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que a autoridade autuante, com base na legislação de regência da matéria, exigiu o cumprimento de duas obrigações para fins de acatar a exclusão da área ambiental declarada da incidência do ITR, no caso, uma área de reserva legal de 31.363,2 HA. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tal área no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

Entretanto, a averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, comprovada nos autos, não supre a necessidade de se comprovar também a exigência relativa ao ADA. Na realidade, a primeira exigência, cumprida pelo requerente, constitui apenas requisito para preenchimento e entrega do ADA no IBAMA.

Analisando a documentação anexada aos autos, Projeto Técnico Agropecuário de fls. 50/75, verifica-se que esse Projeto foi apresentado ao INCRA pela antiga proprietária do imóvel, a sociedade empresária PAULISTA S/A Com. Part. e Empreendimento, em 23.12.1996, contemplando um cronograma de execução até o ano de 2001. Ocorre que não há comprovação de que o projeto tenha sido aprovado pelo INCRA. E mesmo que isso tenha ocorrido, não seria documento hábil para comprovar que em 31.12.2003 (Exercício de 2004) a área nele contida estivesse sendo utilizada para a finalidade a que se propôs o projeto.

O documento de fls. 54 apenas comprova o protocolo do Projeto Técnico junto ao INCRA em 23.12.1996 (carimbo à fls. 54). Nada além disso. O fato de o INCRA ter recebido o projeto, por óbvio, não comprova a aprovação do Projeto Técnico citado. A aprovação do Projeto deve ser comprovada por documento específico, emitido pelo INCRA, onde conste, textualmente, o fato. No caso, considerando-se o seu cronograma de execução e pressupondo-se a implantação efetiva do referido projeto técnico, deveria ter sido comprovado que no ano de 2003 (DITR/2004), a área constante do projeto, estava sendo utilizada na atividade rural (pastagem/produção vegetal), o que não ocorreu.

Não tendo o impugnante comprovado a aprovação de projeto técnico e que o mesmo estava em andamento em 2003 (DITR/2004), bem como que estava cumprindo o cronograma do projeto, cabe manter glosa parcial da área de pastagens, reduzida de **7.840,8 HA** para **842,8 HA**, efetuada pela fiscalização.

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2004, de **R\$1.685.772,02 (R\$43,00/HA)** para **R\$ 2.930.106,96 (R\$ 74,74/HA)**, valor este apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs do exercício de 2004, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Cumaru do Norte/PA, consoante informação do SIPT, conforme descrito pela autuante às fls. 01/verso.

Com efeito, não há dúvidas de que o VTN declarado de **R\$ 43,00 POR HECTARE** encontra-se, de fato, subavaliado, até prova documental hábil em contrário, por ser muito inferior ao VTN médio, por hectare, de **R\$74,74**, apurado no universo das DITR/2004 referentes aos imóveis rurais localizados no município de Cumaru do Norte/PA.

Esse valor médio por hectare corresponde ao valor médio apurado no universo das DITR/2004 referentes aos imóveis rurais localizados no município de Cumaru do Norte/PA, correspondendo, portanto, à média dos valores (VTN) informados pelos próprios contribuintes nas suas DITR/2004.

Em síntese, não tendo sido apresentado "Laudo de Avaliação", com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 01.01.2004, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Intimado da referida decisão em 07/08/2013, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 329/424), alegando, em síntese:

- a nulidade do lançamento em virtude da inobservância dos preceitos estabelecidos pelo Código Tributário Nacional e pelo Decreto n. 70/235/1972.
  - Houve cerceamento ao direito de defesa. O lançamento foi efetuado sem a análise dos documentos apresentados durante o procedimento fiscal.
  - prescrição intercorrente.
  - Ilegitimidade passiva. Se o proprietário não pagar o ITR referente a 2005 e vender o imóvel em 2006, com o imposto não quitado, o comprador terá que pagar o ITR referente ao ano de 2005 como responsável, pois mesmo que ele não possua relação pessoal e direta com o fato gerador, sua obrigação decorre da expressa previsão legal do artigo 130 do CTN.
  - Impossibilidade de se arbitrar o Valor da Terra Nua (VTN) pelo SIPT.
- É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### **Preliminarmente**

#### **Da nulidade**

O recorrente argui a nulidade do lançamento por considerar que o procedimento fiscal é carente de profundidade e que a omissão imputada foi feita sem comprovação, posto que a descrição dos fatos e da matéria tributável resumiu-se a simples informação do agente, sem robustos e concretos elementos comprobatórios da existência do crédito tributário, já que nenhuma prova válida há nos autos capaz de convalidar a sua pretensão.

Todavia, não vislumbro nenhuma mácula na constituição do presente crédito tributário. A Autoridade Fiscal cumpriu o ônus de provar a ocorrência do fato gerador, por esse motivo o lançamento estaria irremediavelmente marcado com a pecha da nulidade.

Cumprе ressaltar que o lançamento foi efetuado em consonância com o art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da auditoria aponta que os fatos geradores do ITR está bem delineado, como bem pontuado pela decisão de piso:

Ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado - doc. de fls. 06 e verso - a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar a área de reserva legal e a área de pastagens declaradas e o Valor da Terra Nua informado na DITR/2004, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

A autoridade fiscal, por entender não-comprovados os dados declarados, decidiu pela emissão da presente Notificação de Lançamento, glosando integralmente a área de reserva legal e, parcialmente, a área de pastagens, além de alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, o Vedor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$1.685.772,02 (R\$43,00/ha) para R\$2.930.106,96 (R\$74,74/ha).

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação aplicável as matérias, as alterações efetuadas na DITR/2004, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Nesse sentido, vejo que a Notificação de Lançamento demonstra a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se identificar a ocorrência dos fatos geradores.

Além disso, é mister esclarecer que as regras que regulam o julgamento de processos administrativos fiscais, no que pertine a questões de nulidade, encontram-se dispostas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, que define como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não houve no presente caso. Afora isso, as demais situações não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, ressalvados os casos em que este lhe houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, *in verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

§ 1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. "

Como não houve as situações processuais que ensejariam nulidades previstas no art. 59, anteriormente transcrito, fica afastada a hipótese de nulidade da Notificação de Lançamento, já que e o art. 60 deixa claro que situações diversas dessas, caso ocorram, não importarão em nulidade.

Desta forma, não prospera s preliminares de nulidade arguida pelo recorrente.

### **Inconstitucionalidade de lei tributária**

Em diversos pontos de seu recurso, o contribuinte argui a inconstitucionalidade da Lei 9.393/96, assim como o poder da administração pública de declarar tal divergência com a Constituição Federal em sede administrativa.

A atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, conforme se extrai do artigo 142, parágrafo único do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nos termos do artigo supramencionado não cabe à administração pública qualquer valoração acerca da inconstitucionalidade de lei, cabendo ao agente público apenas o seu fiel cumprimento, sob pena de responsabilidade funcional.

Tal obediência determinada pelo CTN nada mais é do que uma representação infraconstitucional do princípio da legalidade previsto no artigo 37, da Constituição Federal:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)

Acompanhando a Constituição Federal e a legislação infraconstitucional, o CARF, após reiteradas decisões sobre tema, editou a Súmula nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conforme demonstrado, também deve ser rechaçada a tese trazida pelo contribuinte no tocante a inconstitucionalidade da lei 9393/96 e a possibilidade da administração pública de declarar tal vício.

### **Prescrição intercorrente**

O recorrente alega que se operou ocorreu a prescrição intercorrente prevista no art. 40, § 4º, da Lei n.º 6.830/80 (incluído pela Lei n.º 11.051/04).

É incontroverso que o presente processo administrativo fiscal se encontra na fase litigiosa, inaugurada com a impugnação (art. 14 do Decreto n. 70.235/1972).

E, uma vez na fase litigiosa, suspensa está a exigibilidade do crédito tributário, conforme previsto no art. 151, III, da Lei n. 5.172/1966 (CTN).

Desta forma, pendente de pronunciamento final no contencioso fiscal, o crédito tributário ainda não está definitivamente constituído, não se podendo falar do direito do Fisco de exigi-lo, vez que este direito ainda não pode ser exercido.

É nesse sentido o comando do art. 174, caput, do CTN:

*Art. 174. A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.*

No caso concreto, ainda não ocorreu a constituição definitiva do crédito tributário em lide, o que afasta, de plano, o início do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN.

A seu turno, observa-se que a matéria não permite maiores digressões, vez que é objeto do Enunciado de Súmula CARF n.º 11, *verbis*:

Súmula CARF n.º 11:

*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*

Destarte, rejeito a preliminar suscitada de aplicação da prescrição intercorrente.

### **Da alegação de ilegitimidade passiva**

Não tendo trazido o recorrente novas alegações em relação à alegação de ilegitimidade passiva, e por concordar com todos os seus termos, utilizo como minha razão de decidir, as razões adotadas pela decisão de piso, o que faço com fundamento no art. 57, § 3º do RICARF, nos termos seguintes:

Da análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que o lançamento de ofício realizado pela autoridade fiscal, tendo como objeto o imóvel rural em epígrafe, foi realizado com base em procedimento de fiscalização do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural, relativo à DITR/2004, apresentada em nome do impugnante, o qual foi identificado como contribuinte do imposto.

Tem-se que, a partir do exercício de 1997, o ITR passou a ser apurado pelo próprio contribuinte, conforme disposto no art. 10 da Lei n.º 9.393/1996. Ou seja, ao ITR atribuiu-se, a partir do exercício de 1997, a natureza de tributo lançado por homologação, hipótese em que cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do artigo 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1996, que aprovou o Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse sentido, o requerente assumiu a condição de contribuinte do ITR e passou a ser responsável pelo pagamento do tributo por ele apurado.

Entretanto, o autuado pretende retirar-se do polo passivo da relação jurídico-tributária, sob o argumento de que não teria legitimidade passiva para sofrer a autuação, uma vez que à data da notificação já havia alienado por venda o imóvel, conforme faria prova o contrato de venda e o registro anexos à sua impugnação.

Pois bem, consta dos autos as cópias das Certidões de Registros de Imóveis das matrículas que compõe o imóvel, totalizando a área total declarada de 39.204,0 ha, com as seguintes alienações, todas posteriores a ocorrência do fato gerador do imposto em 01.01.2004:

Matrícula	Área	Data do Registro	Nome do Adquirente	CPF/CNPJ	fls. do Processo
8.619	4.356,0	07.06.2004	Claudiomar Vicente Kehrnvald	435.200.739-00	194
8.621	4.356,0	07.06.2004	Claudiomar Vicente Kehrnvald	435.200.739-00	199
8.622	4.356,0	07.06.2004	Claudiomar Vicente Kehrnvald	435.200.739-00	202
8.523	4.356,0	03.03.2005	Carlos Alberto Mafra Terra	055.818.678-52	182
8.617	4.356,0	03.03.2005	Carlos Alberto Mafra Terra	055.818.678-52	188
8.618	4.356,0	03.03.2005	Carlos Alberto Mafra Terra	055.818.678-52	191
8.524	4.356,0	08.07.2005	MAFRA Agropecuária LTDA	06.951.072/0001-09	185
8.522	4.356,0	14.09.2005	Tarley Helvécio Alves	196.498.511-00	180
8.620	4.356,0	14.09.2005	Tarley Helvécio Alves	196.498.511-00	197

Para solução da lide, cabe observar o Código Tributário Nacional, que assim dispõe sobre o fato gerador e o contribuinte do imposto:

“Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

A Lei nº 9.393/1996, que versa sobre ITR, seguiu a mesma orientação do Código Tributário Nacional, ao tratar, nos seus artigos 1º e 4º, o fato gerador e o contribuinte do imposto.

“Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. (grifou-se)

“Art. 4º - Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.”

Assim, à época do fato gerador do ITR/2004 (01.01.2004), o requerente era contribuinte do ITR, na condição de proprietário do citado imóvel rural.

No entanto, cabe verificar se ocorreu a alegada sub-rogação do crédito tributário para os adquirentes, conforme alegado, nos termos do art. 130 do CTN:

“Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhorias, sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação”. (grifou-se)

Constata-se, nos autos, que o interessado não instruiu a sua defesa com as cópias dos títulos que originaram os registros das alienações, no caso as Escrituras Públicas, comprovando que não constam a prova da quitação do ITR.

Além de não ter sido comprovada a sub-rogação na pessoa dos adquirentes, quanto a alienação parcial do imóvel após a ocorrência do fato gerador, em 01.01.2004, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a competência regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Receita Federal, editou a Solução de Consulta Interna nº 31, de 07.10.2004, alerta que se deve observar que o art. 130 do CTN não dispõe a respeito da possibilidade de sub-rogação parcial dos débitos

tributários de ITR referentes a imóvel rural, na hipótese de alienação de parte da área deste, sendo oportuna a transcrição de parte do trecho do citado ato:

“10. Consequentemente, caso se admitisse a possibilidade de tal sub-rogação parcial, ter-se-ia de criar um critério de proporcionalização do débito total de ITR relativo ao imóvel rural em questão, criação esta que não teria qualquer suporte legal.

11. Portanto, tem-se que, por falta de previsão legal de um critério de proporcionalização do débito de ITR existente na data da alienação parcial de um imóvel rural, não é possível imputar ao adquirente parte do referido débito, devendo a totalidade deste ser exigida do alienante.” (grifou-se)

Temos, assim, que os créditos tributários de ITR não extintos, relativos a imóvel rural cuja área tenha sido adquirida parcialmente por outro contribuinte devem ser integralmente exigidos do alienante.

Sendo assim, nenhuma circunstância há que justifique a exclusão do impugnante do polo passivo da obrigação tributária, como pleiteada. Além de o ônus da prova ser do contribuinte, o lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados na sua DITR/2004. Registre-se que, não obstante afirmativa em contrário do impugnante, nem mesmo o contrato de compra e venda consta dos autos.

Em face ao exposto e considerada a falta de comprovação da alegação efetuada, com a apresentação dos títulos que deram origem aos registros imobiliários, que comprovem a sub-rogação, no caso Escritura Pública, entendo que não há como retirar o interessado do polo passivo da obrigação tributária.

Destarte, resta afastada a alegação de ilegitimidade passiva do recorrente para figurar no polo passivo.

### **Da Área de Reserva Legal**

Para a glosa da área de reserva legal, a autoridade lançadora se baseou em duas obrigações para fins de alteração de área de reserva legal de 31.363,2 ha. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tal área no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

No que concerne à primeira obrigação, temos que a própria decisão recorrida reconheceu o seu cumprimento, como se depreende dos seguintes excertos:

A primeira exigência, de caráter específico, que consiste na averbação da área de reserva legal esteja averbada à margem da matrícula do imóvel, até **01.01.2004** (data do fato gerador do ITR/2004, art. 1º da Lei nº 9.393/96), encontra-se prevista no art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771/1.965, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.803/1989, e redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24.08.2001; art. 11, § 1º, da IN/SRF nº 256/2002, e art. 12, § 1º do Decreto nº 4.382/2002 - RITR.

No caso, o requerente instruiu a sua defesa com as Certidões de Registro de Matrículas que compõem o imóvel, às fls. 178, 181, 184, 187, 190, 193, 195, 198 e 201, comprovando que consta averbada tempestivamente à margem das matrículas do imóvel uma área gravada como de reserva legal correspondente a 80% da sua área total matriculada, ou seja, de **31.363,2 ha** (80% de 39.204,0 ha), isto em **23.09.1998**.

Entretanto, a averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, comprovada nos autos, não supre a necessidade de se comprovar também a

exigência relativa ao ADA. Na realidade, a primeira exigência, cumprida pelo requerente, constitui apenas requisito para preenchimento e entrega do ADA no IBAMA.

O ponto nodal em relação à glosa da Área de Reserva Legal encontra-se na necessidade ou não de apresentação do ADA para a regular isenção do ITR devido pelo contribuinte.

A propriedade rural tem tratamento diferenciado no ordenamento jurídico pátrio. Ao contrário da propriedade urbana, que tem sua função social definida a partir do plano diretor de cada município, a função social da propriedade rural está prevista na Constituição Federal, em seu artigo 186 e incisos:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Tratando do ITR e sua função, dispõe a Magna Carta de 88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Dentre as competências comuns entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios está a proteção ao meio ambiente, nos termos do artigo 23, VI, da Constituição Federal:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

O breve arrazoado acerca da importância da propriedade rural tem como objetivo demonstrar que o ITR não é um imposto meramente fiscal, com o único objetivo de captar recursos aos cofres da União, pelo contrário o fim arrecadatório encontra-se em segundo plano, como se pode constatar no inciso I, do §4º, do artigo 153, da Constituição Federal. Nesse caso o imposto vem para desestimular a manutenção de terras improdutivas.

Assim como no artigo supramencionado, a Lei 9.393/96 usa da parafiscalidade do ITR para conceder benefícios que visam única e exclusivamente a proteção do meio ambiente. Ao tratar do benefício da isenção do ITR, determina o artigo 10, inciso II, da Lei 9393/96:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei no 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

Confirmando a finalidade de proteção ambiental do instituto ora analisado, a Lei 10.165/2000 alterou a redação da lei 6.938/81, exigindo, agora na esfera legal, a apresentação do ADA para a regular isenção tributária:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Quanto à falta de necessidade do ADA para a concessão do benefício fiscal, o argumento do contribuinte mostra-se limitado, sem levar em consideração o real sentido da norma.

Para o recorrente, a simples prova da existência das áreas previstas no artigo 10, inciso II é suficiente para a isenção do ITR, porém tal interpretação é limitada. O referido benefício deve ser visto como uma contraprestação do Estado aos particulares que além de possuírem as referidas terras, também as registram em órgãos oficiais ambientais para que os últimos fiscalizem e protejam as terras consideradas como de fundamental importância para o equilíbrio ecológico.

Enquanto o objetivo do proprietário da terra é reduzir os impactos financeiros da exação fiscal, a União busca proteger e preservar determinadas áreas em busca de um meio ambiente equilibrado. O ADA deve ser realizado junto ao IBAMA para que os órgãos fiscalizadores ambientais possam justamente fiscalizar a preservação dessas áreas.

Aceitar a isenção ora debatida sem a apresentação do ADA vai de encontro com o verdadeiro fim do benefício fiscal. Como dito anteriormente, a isenção pleiteada pelo recorrente visa, sob o ponto de vista da união, registrar, fiscalizar e preservar áreas necessárias para a manutenção de um meio ambiente equilibrado e para tal fim é de vital importância a apresentação do ADA.

Conforme vastamente demonstrado, o benefício ora discutido tem como fim último a preservação do meio ambiente, sendo inadmissível que tal benesse seja vista e debatida apenas como uma regra isolada de direito tributário.

Não obstante entendimentos divergentes que levam em consideração a peculiaridade de cada caso, não há como prosperar os argumentos ventilados pelo sujeito passivo, tanto pelo descumprimento da lei em seu sentido de proteção ao meio ambiente, como também pelo descumprimento dos requisitos estipulados pela lei tributária concessiva do benefício da isenção.

Os dispositivos que outorguem isenção tributária devem ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111 e incisos do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A legislação é clara, a isenção deve ser concedida quando se cumular a existência das áreas previstas como isentas, cumuladas com a apresentação do ADA, não preenchido os requisitos legais, a autoridade lançadora nada pode fazer senão lançar o tributo, tendo em vista a interpretação literal, assim como a vinculação de sua atividade, prevista no artigo 142, parágrafo único do CTN.

Corroborando com o entendimento acima exposto, entendeu o CARF no julgamento do processo 10980.016197/2008-21, que teve como relator o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, julgado no dia 18/09/2013 com acórdão de nº 2801-003.211:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO. A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

Todavia, não obstante o entendimento deste relator acerca da indispensabilidade do ADA, o certo é que para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Como já dito alhures, o recorrente cumprido a exigência da averbação da área no registro de imóveis, a exigência do ADA é desnecessária.

Destaque-se que a Súmula CARF n.º 122 pacificou a matéria, nos termos seguintes:

**Súmula CARF 122:** A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Assim sendo, deve ser restabelecida a área de reserva legal declarada de 31.363,2 há, merecendo provimento o recurso voluntário quanto a este aspecto.

### Da área de pastagem

Em relação a este aspecto do lançamento, entendo que a recorrente não logrou êxito em comprovar a área destinada a pastagem através de projeto técnico válido e contemporâneo ao fato gerador. Nessa linha, tenho posicionamento acorde com a decisão de piso, transcrevendo a abordagem já trazida na decisão recorrida, como minha razão de decidir, o que faço nos seguintes termos:

O valor da área servida de pastagem transportada automaticamente, pelo PGD, para o campo “Pastagens” do quadro “Distribuição da Área Utilizada” é o indicado no campo “total da área servida de pastagem” que é calculada pelo PGD. É a resultante da soma das áreas constantes nos campos “Área Servida de Pastagem Aceita”, “Pastagem em Formação” e “Área Implantada Objeto de Projeto Técnico”. O resultado desta soma é o valor constante da linha **11** “Pastagem” do quadro “Distribuição da Área Utilizada” de **7.840,8 ha**.

Verifica-se que o contribuinte informou em sua DITR, na ficha Atividade Pecuária, às fls. 14-verso, uma “área implantada com projeto técnico” de **6.978,0 ha** e uma área de pastagem de **842,8 ha**, resultando em uma área de pastagens total de **7.840,8 ha**. A fiscalização não alterou a área de pastagem declarada de **842,8 ha** e nem quantidade de animais informada, glosando apenas “a área implantada com projeto técnico”, fato que resultou na alteração na área total de pastagens para **842,8 ha**.

A glosa, conforme “descrição dos fatos” de fls. 01-verso teve como origem a falta de comprovação de que o Projeto Técnico tivesse sido implantado, com o cumprimento do cronograma físico-financeiro previsto no projeto.

Quanto à “área implantada objeto de projeto técnico”, cabe trazer a lume o art. 18, *caput* e inciso V, do Decreto n.º 4.382/2002, *in verbis*:

*“Art. 18. Área efetivamente utilizada pela atividade rural é a porção da área aproveitável do imóvel rural que, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do UR, tenha (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso V, e § 6):*

*(...)*

*- sido objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei n.º*

*de 25 de fevereiro de 1993.*

*(...)”*

Os artigos 17 e 29 da Instrução Normativa SRF n.º 256/2002, assim dispõe:

*Art. 17. Área efetivamente utilizada pela atividade rural é a porção da área aproveitável do imóvel rural que, observado o disposto nos arts. 23 a 29, tenha, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR:*

(...)

I - sido objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei n.º

de 25 de fevereiro de 1993.

(...)

**Art. 29. Área objeto de implantação de projeto técnico é a área do imóvel rural que tenha projeto técnico reconhecido e aprovado pelo Incra e, sem prejuízo dos termos e condições estabelecidos em regulamento por este órgão, atenda aos seguintes requisitos:**

- seja elaborado por profissional legalmente habilitado e identificado;
- esteja cumprindo o cronograma físico-financeiro originalmente previsto, não admitidas prorrogações de prazo;
- preveja que no mínimo oitenta por cento da área total aproveitável do imóvel esteja utilizada pela atividade rural em, no máximo, três anos para as culturas temporárias e cinco anos para as culturas permanentes; e IV - tenha sido aprovado pelo órgão federal competente até 31 de dezembro do ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.
- tenha sido aprovado pelo órgão federal competente até 31 de dezembro do ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR. (grifou-se)

Logo, as áreas relativas a projeto técnico somente podem ser aceitas se obedecidas as condições acima referidas, entre elas a aprovação pelo órgão federal competente até 31 de dezembro do ano anterior ao do exercício a que se referir a DITR. Por oportuno, transcreve-se as perguntas de n.º 144 e 145 do “Manual de Perguntas e Respostas - ITR/2004”:

**“144 - Quais os requisitos exigidos para que a área total objeto de implantação de projeto técnico seja considerada utilizada?”**

*Para que a área total objeto de implantação de projeto técnico seja considerada como área utilizada é necessário que o projeto seja reconhecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) e atenda aos seguintes requisitos:*

- seja elaborado por profissional legalmente habilitado e identificado;
- esteja cumprindo o cronograma físico-financeiro originalmente previsto;
- preveja que no mínimo oitenta por cento da área total aproveitável do imóvel esteja utilizada pela atividade rural em, no máximo, três anos para as culturas temporárias e cinco anos para as culturas permanentes; e IV - tenha sido aprovado pelo órgão federal competente até 31 de dezembro do ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR

*(Lei n.º 8.629, de 1993, art. 7º, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.183-56, de 24 de agosto de 2001, art. 4º; Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, V, “e”; INSRFn.º 256, de 2002, art. 29)*

**145 - Até que data o projeto técnico deve ser aprovado?**

*Para que a área total objeto de implantação de projeto técnico seja considerada como área utilizada é necessário que o projeto seja aprovado pelo órgão federal competente até 31 de dezembro do ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR*

*(INSRFnº256, de 2002, art. 29, IV) ”*

Analisando a documentação anexada aos autos, Projeto Técnico Agropecuário de fls. 50/75, verifica-se que esse Projeto foi apresentado ao INCRA pela antiga proprietária do imóvel, a sociedade empresária PAULISTA S/A Com. Part. e Empreendimento, em 23.12.1996, contemplando um cronograma de execução até o ano de 2001. Ocorre que não há comprovação de que o projeto tenha sido aprovado pelo INCRA. E mesmo que isso tenha ocorrido, não seria documento hábil para comprovar que em 31.12.2003 (Exercício de 2004) a área nele contida estivesse sendo utilizada para a finalidade a que se propôs o projeto.

O documento de fls. 54 apenas comprova o protocolo do Projeto Técnico junto ao INCRA em 23.12.1996 (carimbo à fls. 54). Nada além disso. O fato de o INCRA ter recebido o projeto, por óbvio, não comprova a aprovação do Projeto Técnico citado. A aprovação do Projeto deve ser comprovada por documento específico, emitido pelo INCRA, onde conste, textualmente, o fato. No caso, considerando-se o seu cronograma de execução e pressupondo-se a implantação efetiva do referido projeto técnico, deveria ter sido comprovado que no ano de 2003 (DITR/2004), a área constante do projeto, estava sendo utilizada na atividade rural (pastagem/produção vegetal), o que não ocorreu.

Não tendo o impugnante comprovado a aprovação de projeto técnico e que o mesmo estava em andamento em 2003 (DITR/2004), bem como que estava cumprindo o cronograma do projeto, cabe manter glosa parcial da área de pastagens, reduzida de **7.840,8 ha** para **842,8 ha**, efetuada pela fiscalização.

Assim sendo, nego provimento ao recurso em relação a este aspecto do lançamento.

### **Do Valor da Terra Nua (VTN)**

No que concerne ao Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2004, de R\$ 1.685.772,02 (R\$ 43,00/ha) para R\$ 2.930.106,96 (R\$ 74,74/ha), valor este apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs do exercício de 2004, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Cumaru do Norte/PA, consoante informação do SIPT, conforme descrito pela autuante às fls. 01/verso.

Não obstante ser o SIPT - Sistema de Preços de Terras uma importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, tendo como base legal o artigo 14 da Lei nº 9.393/96, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. Muito ao contrário. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que no caso de subavaliação do valor da terra nua a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização, e que as informações que compõem o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material, tão caro ao Direito Tributário.

Com base nessas premissas, a Fiscalização optou por utilizar o valor do hectare constante da média do universo das DITR recebidas no município de localização do imóvel rural. O recorrente pretende modificar o VTN, mas não apresentou Laudo de Avaliação, que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, como determina a legislação e, com isso, afastar a presunção relativa constante do arbitramento, determinando um novo valor de VTN para a sua propriedade rural.

Desse modo, não há como alterar o valor do hectare apurado de R\$ 74,74, permanecendo hígido o lançamento quanto a este aspecto.

### **Dos Juros - Taxa Selic**

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Assim sendo, improcede a insurgência da recorrente.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares arguidas, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento a fim de reestabelecer a área de reserva legal declarada.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra